República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-151749995-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 21 de Diciembre de 2023

Referencia: Expte. Nº 34.694-A MAGALCUER S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **"MAGALCUER S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación** ", expediente Nº **34.694-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 71/74. se presenta por apoderado la firma Magalcuer SA e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 6265/13 (DE PRLA) dictada en el expediente **SIGEA 12210-7361-2007**, mediante la cual se la condena al pago de una multa por la suma de $15.067,66.- y una diferencia de tributos por un total de U$s 2.334,70.- por la infracción al **art. 970 del C.A**. respecto a la operación documentada mediante el **DIT 05 073 IT15 000061 E**.

II.-La recurrente se agravia de la condena impuesta por cuanto considera que la mercadería ingresada temporalmente fue reexportada totalmente, en su nueva forma y acompaña la documentación que así lo demuestra**.** Realiza una somera explicación de la infracción que consagra el art. 970 del Código Aduanero y detalla que en este caso no corresponde su aplicación, atento a que antes del vencimiento del plazo se cumplió con las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal y que el único reproche que le cabría sería por no consignar en los permisos el detalle de los insumos importados incorporados al producto exportado y el DIT con el que ingreso cada insumo, pero ello tal podría significar un incumplimiento a una obligación formal, con una penalidad inferior.

III.- La representación fiscal contesta el traslado a fs. 83/85. Realiza una negativa genérica de los hechos y el derecho invocados por la actora y efectúa una reseña de las actuaciones administrativas. Resalta que una de las características de la figura infraccional en trato es que la carga de la prueba del cumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen de importación temporal recae sobre la importadora, que debe demostrar en forma fehaciente y con la documentación aduanera pertinente que ha cumplido dentro del plazo otorgado. Explica que la importadora no ha podido probar sus dichos, pretendiendo sólo tener presente las normas que lo benefician y no las que le imponen las obligaciones. Manifiesta que para realizar la pertinente descarga de la temporal es necesario contar con el CTC y la declaración jurada de insumos, mermas, residuos y sobrantes, de acuerdo a lo establecido en la Resolución Nº 579/95 Anexo III.B punto 8. Recuerda que dicha documentación es necesaria para determinar la cancelación de la importación temporaria y atento que no fue presentada no corresponde otra cosa que una actitud condenatoria por parte del Fisco.

IV.- A fs. 88 se dispone la apertura de la causa a prueba, que obra agregada a fs. 100/152. A fs. 176 se cierra el periodo

probatorio y a fs. 180 se elevan las actuaciones a la Sala “G”, que pasa los autos para alegar a fs. 184. A fs. 192/197 obra el alegato de la parte . A fs. 199 se pasan los autos a sentencia,

V.- A fs. 1/3 de la Actuación Nº 12210-7361-2007 se agrega el Acta Denuncia Nº 425/07 formulada a Magalcuer S.A. en relación al DIT N° 05 073 IT15 000061 E por la presunta comisión de la infracción prevista en los arts. 970 del C.A. A fs. 4 se agrega la carpeta original del DIT en cuestión. A fs. 6 luce la clasificación y valoración de la mercadería en infracción y a fs. 7 la liquidación de tributos. A fs. 9 obra el LMAN N° 08 073 LMAN 003373 H. A fs. 14 surge la liquidación de multa y tributos. A fs. 18 se instruye sumario y se corre de vista de todo lo actuado a la importadora y a la compañía garante. A fs. 20/31 se agrega el expte SIGEA 12210-361-2007/1 que dan cuanta que la empresa se encuentra en concurso preventivo. A fs. 45 obra la cédula de notificación de la corrida de vista notificando a Magalcuer SA el 17/05/2010. A fs. 46/56 contesta vista la firma importadora. A fs. 58 y 59 luce la determinación de multa y tributos. A fs. 60 se provee dicha presentación y se intima que acompañe los permisos de embarque que detalla. A fs. 67/82ref. se agregan impresiones de pantalla SIM respecto al detalle del seguimiento de la destinación en trato. A fs. 83/103 la quejosa informa destrucción de instalaciones y perdida de documental de la empresa Magalcuer SA y acompaña denuncia policial. A fs. 105/110 contesta vista la firma Chubb Arg. de Seguros S.A., presentación que es proveída a fs. 112. A fs. 115 obra la Nota N° 7708/13 (SE PETZ) mediante la cual se ratifica la denuncia realizada y encuentra 21.281,66 unidades en infracción del Item 1 y 1200 unidades del Item 2. A fs. 116 obra la liquidación de multa y tributos y a fs. 117/128 se agrgan print de pantalla de consulta declaración detallada y del registro de infractores. A fs. 129/132vta. obra la Resolución N°6265/13 (DE PRLA) apelada en autos.

VI.- Sentado lo que antecede, corresponde señalar que mediante el **D.I.T. Nº 05 073 IT15 000061 E**, la firma Magalcuer S.A. documentó la importación temporaria para transformación (Decreto 1439/96) de:

Item 1: **65.660 unidades** de mercadería de la PA 3926.90.90.999A “Las demás Las demás Las demás Las demás –Las demás LAS DEMÁS MANUFACTURAS DE PLÁSTICO Y MANUFACTURA DELAS DEMÁS MATERIALES DE LAS PARTIDAS 39.01 A 39.14”.

Item 2: **1.200 de unidades** de mercadería de la PA 8308.90.10.000Z “Hebillas –Los demá, incluidas las partes CIERRES, MONTURAS, CIERRES, HEBILLAS, HEBILLAS CIERRES, CORCHETES, GANCHOS, ANILLOS PARA OJETES Y ARTICULOS SIMILARES, DE METAL COMÚN, PARA PRENDAS DE VESTIR, CALZADO, TOLDOS, MARROQUINERIA O DEMÁS ARTICULOS CONFECCIONADOS; REMACHES TUBULARES O CON ESPIGA HENDIDA DE METAL COMÚN; CUENTASY LENTEJUELAS, DE METAL COMÚN.”

Surge de las actuaciones administrativas, que la Aduana formuló denuncia contra la firma Magalcuer S.A., por presunta comisión de la infracción prevista en los arts. 970 del C.A. en relación al D.I.T. antes mencionado. Dicha denuncia fue ratificada mediante la Nota N° 7708/13 que informó que no se reexportaron 21.281,66 unidades de mercadería del Item 1 y 1200 unidades del Item 2 (700 unidades del ítem 2.1 y 500 unidades del ítem 2.2).

VII.- El art. 970 del Código Aduanero sanciona con multa al que no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria (arts. 250 y sgtes del CA) y el pago de los tributos resulta de lo dispuesto en el art. 274 del CA que establece: “La mercadería que hubiere sido sometida al régimen de importación temporaria se considerará importada para consumo aun cuando su importación se encontrare sometida a una prohibición, en cualquiera de los siguientes supuestos: a) hubiere vencido el plazo acordado para su permanencia sin haberse cumplido con la obligación de reexportar” el apartado 2 dispone “...quien hubiere importado temporariamente la mercadería será responsable de las correspondientes obligaciones tributarias, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondiere”.

En efecto, es jurisprudencia pacífica que en casos como el de autos, queda a cargo de la firma importadora probar fehacientemente que ha cumplido con la obligación de reexportar la mercadería importada temporariamente por el régimen especial. La forma de acreditar la reexportación de la mercadería en trato es con la descarga del DIT en el o los

correspondientes permisos de embarque, y/o acreditar la importación para consumo de las mercaderías con anterioridad al vencimiento del plazo establecido.

Asimismo, lo que está expresamente reglado, y específicamente respecto del régimen de perfeccionamiento del Decreto 1439/96 (Res. 72/92) –a cuyo amparo se efectuó la importación temporaria de autos–, mediante la Resolución ANA Nro. 127/92 y sus modificaciones, es que en el o en los respectivos permisos de embarque (de reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante) se debe consignar *"...lo relativo al certificado de tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número del D.I.T. (aduana de registro-dígito), clase y "cantidad" de la mercadería importada comprendida en la que se exporta, y el vencimiento de la importación temporaria"*.

De modo tal que, ése es el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del D.I.T. –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el ó los P.E.) para acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

VIII.- Ahora bien, del análisis de la documentación obrante tanto en las actuaciones aduaneras como la de estos autos, no es posible efectuar la descarga del **TOTAL** de los insumos importados temporariamente por la actora. Ello, debido a que de los permisos de embarque Nros. 05 073 EC03 016335 Y, 05 073 EC03 016119 Y, 05 073 EC03 015776 W y 05 073 EC03 015653 Z, que en copia se acompañan, solo es posible considerar reexportados 44.378,734 unidades de insumos importados temporalmente.

Atento lo examinado y teniendo en cuenta que la prueba ofrecida por la actora como base de su defensa no resulta ser suficiente para cumplir con la documentación exigida por el servicio aduanero, corresponde considerar **configurada la infracción endilgada respecto a 21.281,266 unidades de mercadería del Item 1 y 1200 unidades del Item 2.**

IX.- En ese estado de cosas, corresponde señalar que, por la resolución apelada se intimó a la recurrente al pago de una suma en concepto de tributos, correspondientes a la operación de importación temporaria documentada mediante el **DIT Nº 05 073 IT15 000061 E** que incluyó, entre otros conceptos, el Derecho Adicional, I.V.A. Adicional y percepción del Impuesto a las Ganancias (ver liquidación de fs. 116 de las act. adm.).

X.- Sentado lo que antecede, en cuanto aquí es de estricto interés, cabe consignar en relación al Derecho Adicional, que corresponde aplicar la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "IEF LATINOAMERICANA S.A." sentencia del 14/08/2013 que remite en lo pertinente a la causa **"FRISHER S.R.L."** sentencia del 14/08/2013, en la que se revocó la exigencia del Derecho Adicional previsto en el art. 15 de la Resolución ME N.º 72/92, limitando el pago solo a los casos en que se solicita la importación para consumo de las mercaderías importadas temporariamente, y no en los casos en que al no regularizar en término la situación de los bienes, corresponda imponer de las sanciones previstas por el art. 970 del C.A. Por consiguiente, en el caso de autos, no corresponde el pago del Derecho Adicional previsto en el art. 23 del Decreto N.º 1439/96, atento a que no se ha configurado el presupuesto de hecho que da lugar a su aplicación, por lo que corresponde revocarlo modificando la exigencia tributaria.

XI.- En relación a los conceptos IVA Adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias, debe recordarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que "(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos.

Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento" (Fallos: 285:177)".

En el citado precedente, sobre esa base, se concluye que "(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal".

En tal inteligencia del asunto, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

XII.- En consecuencia, corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

D.I.T. 05 073 IT15 000061 E

Item 1

Base imponible	1780,53	
D. IMPORTACIÓN	18%	320,50
Tasa de Estadística	0,50%	8,90
Base IVA	2.109,93	
IVA	21%	443,08

Item 2

Base imponible	769,83	
D. IMPORTACIÓN	16%	123,17
Tasa de Estadística	0,50%	3,85
Base IVA	896,85	
IVA	21%	188,34
TOTAL		**U$s 1087,84**

Así las cosas, los tributos adeudados por la mercadería en infracción ascienden a la suma de DÓLARES MIL OCHENTA

Y SIETE CON OCHENTA Y CUATRO CENTAVOS (U$s 1.087,84) en concepto de Derecho de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. Todo ello al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago –esto es, la cotización del dólar estadounidense tipo vendedor al cierre del día anterior al efectivo pago- y sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación de la corrida de vista. En consecuencia, los intereses deberán computarse desde el 2/06/2010 hasta la fecha de su efectivo pago, en los términos del art. 794 del C.A.

XIII.- Por consiguiente, corresponde confirmar la Resolución N° 6265/13 (DE PRLA) en cuanto condena a la firma Magalcuer S.A. por la infracción al art. 970 del C.A. respecto a la falta de regularización de 21.281,266 unidades de mercadería del Item 1 y 1200 unidades de mercadería del Item 2 ingresada bajo el DIT N° 05 073 IT15 000061 E al pago de una multa que asciende a la suma de PESOS QUINCE MIL SESENTA Y SIETE CON SESENTA Y SEIS ($15.067,66) y modificarla en relación al cargo formulado conforme la liquidación realizada en el considerando XII, y fijarla en DOLARES MIL OCHENTA Y SIETE CON OCHENTA Y CUATRO CENTAVOS (U$s 1.087,84) en concepto de Derecho de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. Todo ello al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago –esto es, la cotización del dólar estadounidense tipo vendedor al cierre del día anterior al efectivo pago- con más los intereses previstos en el art. 794 del C.A. que se hubieren devengado desde el 2/06/2010 hasta la fecha del efectivo pago.

Por todo ello, **VOTO POR:**

1) Confirmar el art. 1º de la Resolución N° 6265/13 (DE PRLA) dictada en la Actuación Nº 12210-7361-2007 en cuanto impone multa a Magalcuer S.A., que asciende a la suma de PESOS QUINCE MIL SESENTA Y SIETE CON SESENTA Y SEIS ($15.067,66), por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. en relación al D.I.T. Nº 05 073 IT15 000061 E.

2) Confirmar parcialmente el art. 2º de la Resolución Nº 6265/13(DE PRLA) dictada en la Actuación Nº 12210-7361-2007, declarando que la deuda tributaria en concepto Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudada, que asciende a la suma de DOLARES MIL OCHENTA Y SIETE CON OCHENTA Y CUATRO CENTAVOS (U$s 1.087,84) en concepto de Derecho de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. Todo ello al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago –esto es, la cotización del dólar estadounidense tipo vendedor al cierre del día anterior al efectivo pago- con más los intereses previstos en el art. 794 del C.A. que se hubieren devengado desde el 2/06/2010 hasta la fecha del efectivo pago.

3) Revocar parcialmente el art. 2º de la Resolución N° 6265/13 (DE PRLA) dictada en la Actuación Nº 12210-7361-2007, relación a los rubros del Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias.

4) Costas según los mutuos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1) Confirmar el art. 1º de la Resolución N° 6265/13 (DE PRLA) dictada en la Actuación Nº 12210-7361-2007 en cuanto impone multa a Magalcuer S.A., que asciende a la suma de PESOS QUINCE MIL SESENTA Y SIETE CON SESENTA Y SEIS ($15.067,66), por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A. en relación al D.I.T. Nº 05 073 IT15 000061 E.

2) Confirmar parcialmente el art. 2º de la Resolución Nº 6265/13(DE PRLA) dictada en la Actuación Nº 12210-7361-2007, declarando que la deuda tributaria en concepto Derechos de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. adeudada, que asciende a la suma de DOLARES MIL OCHENTA Y SIETE CON OCHENTA Y CUATRO CENTAVOS (U$s 1.087,84) en concepto de Derecho de Importación, Tasa de Estadística e I.V.A. Todo ello al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago –esto es, la cotización del dólar estadounidense tipo vendedor al cierre del día anterior al efectivo pago- con más los intereses previstos en el art. 794 del C.A. que se hubieren devengado desde el 2/06/2010 hasta la fecha del efectivo pago.

3) Revocar parcialmente el art. 2º de la Resolución N° 6265/13 (DE PRLA) dictada en la Actuación Nº 12210-7361-2007, relación a los rubros del Derecho Adicional, I.V.A. Adicional e Impuesto a las Ganancias.

4) Costas según los mutuos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.12.21 17:23:57 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.12.21 18:34:58 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.12.21 18:51:26 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.21 18:51:42 -03:00